

CONTRIBUTIONS
EN NATURELA VALORISATION
COMPTABLE,
MODE D'EMPLOI

L'actualité est riche d'exemples de mise en avant des contributions en nature que peuvent apporter les entreprises aux associations dans la chasse au gaspillage, notamment alimentaire dans la grande distribution. En dehors des aspects sociétaux et d'image, les contributions en nature et leur valorisation sont un véritable enjeu pour les associations et les fondations.



AUTEUR Thierry Legrand
TITRE Expert-comptable,
commissaire aux comptes

Un des aspects majeurs du plan comptable des associations et fondations a été de faire prendre conscience aux associations de l'importance de la prééminence de la réalité sur l'apparence, avec, entre autre, la possibilité de comptabiliser les contributions en nature au pied du compte de résultat, et donc de les faire apparaître au grand jour auprès de leurs adhérents et financeurs. Il s'agissait de faire ressortir les contributions en travail des personnes internes ou externes à l'association, les contributions en biens et en services, provenant de soutiens de l'association. C'est devenu une obligation pour toutes les associations faisant appel à la générosité du public et une faculté pour les autres¹.

ENJEUX

La valorisation des contributions en nature offre à l'organisme l'opportunité de montrer la véritable étendue des ressources dont il dispose en valorisant toutes les aides qu'il reçoit, tant en bénévolat qu'en nature. Cette valorisation permet de mesurer la taille véritable de l'association, l'étendue de son champ d'intervention et l'ensemble des moyens mis en place pour y arriver.

Lors de la demande de subvention, le fait de faire ressortir les contributions en nature permet de valoriser la part de financement privé d'une action et de ce fait de rechercher une part de financement public plus importante que si seulement les aspects monétaires

avaient été pris en compte pour l'analyse de l'activité.

En outre, lorsqu'il existe un doute sur le lien entre subvention et prix de service rendu, la prise en compte du bénévolat permet de démontrer que la subvention ne couvre qu'une faible partie des coûts réels de l'action financée et de limiter la possibilité de requalifier la subvention en contrepartie d'un service rendu, et par la même de mettre en avant un caractère lucratif de l'activité.

En dehors des aspects d'image et de financement, cette prise en compte peut avoir un impact également sur la fiscalité de l'association. Dans le

cadre d'un organisme agissant dans plusieurs secteurs d'activité, dans le calcul de la prépondérance fiscale ou non de l'activité globale, la part des contributions en nature vient grossir la part de l'activité non lucrative et permet de diminuer l'impact de l'activité fiscalisée dans le calcul².

CONTRIBUTIONS

Une contribution en nature est un bien ou un service non pécuniaire apporté sans contrepartie ou mis à disposition d'un organisme sans but lucratif gratuitement. ●●●

1. Règl. CRC n° 2008-12 du 7 mai 2008.

2. BOFIP-Impôts, BOI-IS-CHAMP-10-50-20-10 du 1^{er} avr. 2015.

●●● Il existe trois formes de contributions en nature :

- le travail : bénévolat, mise à disposition de personnel ;
- les biens : produits obtenus gratuitement par l'association destinés soit à être utilisés par l'association soit à être redistribués (ordinateurs, produits alimentaires, matériel médical...);
- les services : mise à disposition de locaux ou de matériel, réalisation de prestations gratuites au profit de l'association (terrains de sport, réalisation de la comptabilité, d'un site web, création d'un logo, diffusion gratuite en télé ou radio...).

VALORISATION

Le règlement CRC du 16 février 1999³ ne définit pas de règles de valorisation des contributions en nature. La démarche de valorisation est une action propre à chaque association, et de ce fait peut servir une multitude d'objectifs différents, d'où l'absence de méthode uniforme et commune.

Cette valorisation a deux impacts majeurs : permettre d'une part à l'association de valoriser ces contributions, et d'autre part au contributeur de bénéficier d'un reçu fiscal pour le don réalisé. Attention, toutes les contributions ne peuvent donner lieu à reçu fiscal, comme le bénévolat par exemple.

Bénévolat. Il doit d'abord être quantifié, il faut pouvoir estimer le nombre d'heures de manière exhaustive et réaliste. Dans ce décompte, les temps passés par les administrateurs pour leur rôle au sein de la gouvernance de l'association ne doivent pas être retenus. Seuls les temps passés sur des attributions opérationnelles peuvent être pris en compte.

Concernant la valorisation, il existe à ce jour plusieurs méthodes de valorisation :

- à minima, au montant d'un Smic chargé ;
- sur la base du personnel employé par l'association en retenant le coût moyen des salariés présents ;
- sur la base au coût du marché en fonction de la prestation réalisée.

Mise à disposition de personnel. Elle s'évalue au coût chargé apparaissant sur le bulletin de salaire de la personne, au prorata du temps de mise à disposition. Certains retiennent le coût complet quand cette personne est utilisée au sein de l'entreprise en ajoutant le coût d'utilisation des locaux et des infrastructures de l'entreprise. Seule la partie afférente au salaire et aux charges peut faire l'objet d'un reçu fiscal.

Biens et services. Pour répondre aux dispositions en matière de mécénat⁴, les valorisations des contributions en nature doivent répondre aux attentes de la documentation de base de l'administration fiscale⁵.

La valeur des dons en nature doit correspondre à la valeur en stock ou valeur d'achat, pour des biens donnés. Il est précisé que la TVA ayant grevé l'achat de ces biens et déduite par l'entreprise devra être reversée à l'administration. C'est le fait de l'entreprise, l'association bénéficiaire du don et ayant émis le reçu fiscal ne saurait être tenue pour responsable de ce non-reversement.

Dans le cas d'un transfert de denrées périssables, ces biens sont valorisables pour l'association, mais pour l'entreprise, c'est la valeur nette de provisions qui doit être pris en compte, notamment si la date de péremption est proche. Les frais afférents au transport et à la conservation peuvent être pris en compte pour cette valorisation et faire l'objet d'un reçu fiscal.

Pour des biens présents à l'actif d'une société, c'est l'estimation de la valeur vénale du bien qui doit être prise en compte pour la valorisation du bien.

Pour la mise à disposition de locaux ou de matériel, l'opération doit s'analyser comme un bail gratuit ou un contrat de prêt gracieux. Un bail doit être établi pour bénéficier du régime du mécénat.

Pour la réalisation d'une prestation de services, on retiendra le prix de revient de la prestation offerte, et non le prix de facturation habituel.

TRADUCTION COMPTABLE

Les contributions en nature peuvent être traduites dans les comptes de plusieurs manières, au pied du compte de résultat, dans l'annexe, et pour les associations qui font appel à la générosité du public dans le compte d'emploi des ressources. Cette inscription sera faite en fonction de trois niveaux d'information.

Premier niveau : une information qualitative. Celle-ci est portée dans l'annexe, en établissant les caractéristiques des contributions reçues dont dispose l'organisme et les difficultés rencontrées pour évaluer les contributions concernées.

Deuxième niveau : renseignements quantitatifs. Lorsqu'ils sont suffisamment fiables, ceux-ci sont donnés dans l'annexe. Ces renseignements portent sur la nature et l'importance des contributions.

Troisième niveau : inscription en comptabilité. Celle-ci suppose une information fiable et vérifiable ou pouvant être évaluée confor-

3. Règl. CRC n° 99-01 du 16 févr. 1999.

4. CGI, art. 200 et 238 bis.

5. Documentation de base 4 C 711.

mément aux règles comptables. Tel est le cas de personnes mises à disposition dont on connaît le salaire et les charges sociales, le coût de location des bureaux mis à disposition gratuitement. L'annexe indique les méthodes de quantification et de valorisation retenues. Pour leur inscription dans les comptes, le plan comptable des associations a prévu une numérotation spécifique en fonction de la nature de la contribution, en produits comptes 87 et en charges comptes 86. Les totaux des comptes 86 et 87 sont égaux.

Pour les associations faisant appel à la générosité du public, ces éléments doivent être repris sur la ligne intitulée « Évaluation des contributions en nature » du compte d'emplois des ressources.

L'ensemble de ces éléments est repris par la Compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC), qui précise que les contributions volontaires en nature présentant un caractère significatif doivent faire l'objet d'une information appropriée sur leur nature et leur importance dans l'annexe des comptes annuels. À défaut de renseignements quantitatifs suffisamment fiables, les éléments qualitatifs doivent être donnés dans l'annexe, avec notamment une mention sur les difficultés rencontrées pour les évaluer précisément. Il convient donc d'être prudent dans le cadre de ces évaluations, celles-ci étant contrôlées par le commissaire aux comptes dans le cadre de sa mission de certification des comptes.

Le règlement du comité de la réglementation comptable précise par ailleurs que « les ressources stockées qui représentent une valeur significative, et qu'il est possible d'inventorier et de valoriser sans entraîner des coûts de gestion trop importants, font l'objet d'une information hors bilan en engagements reçus. Les ventes des dons en nature sont inscrites en produits au compte de résultat sous une rubrique spécifique ». Il est à noter toutefois qu'aucun compte spécifique n'est prévu pour cette comptabilisation. Il est possible de retenir un compte de la classe 708 si ces ventes sont en rapport avec l'activité de l'association (épicerie solidaire), ou en 778 si ces ventes peuvent être considérées comme exceptionnelles.

OBLIGATIONS LIÉES À LA VALORISATION

Émission d'un reçu fiscal

Pour qu'une contribution en nature puisse donner lieu à reçu fiscal, il convient de s'assurer que la valorisation soit conforme aux règles fiscales en la matière⁶. Néanmoins, si une association peut difficilement être tenue pour responsable de la survalorisation d'une

contribution, elle doit s'assurer de la cohérence du montant avec la prestation ou le bien offert.

Pour un particulier, pour que ces abandons puissent bénéficier d'un reçu fiscal, il convient qu'ils aient été assujettis aux impôts au taux de droit commun.

Attention, c'est au receveur de s'assurer que l'évaluation qui est faite du bien correspond à la valeur de l'objet en cause, mais il lui sera difficile de vérifier que les déclarations de ces revenus ont été effectivement réalisées.

Pour rappel également, si l'association est amenée à produire des reçus fiscaux pour un montant supérieur à 153 000 euros, elle est soumise à l'obligation de publication de ses comptes et à la nomination d'un commissaire aux comptes⁷.

Relations avec les collectivités locales

Dans le cadre d'un partenariat avec une collectivité locale, la mise à disposition de biens et services à titre gratuit suit les mêmes principes que pour une subvention. La collectivité est obligée d'en faire l'évaluation et de signer une convention de financement avec l'association concernée dès que le seuil des subventions en numéraire additionnées des contributions en nature dépasse le seuil de 23 000 euros⁸.

Conventions réglementées

La CNCC considère que la gratuité ne peut être une condition normale d'exécution et doit être soumise aux règles sur les conventions réglementées. Certaines contributions en nature, comme une mise à disposition de locaux par un membre du conseil d'administration, relèvent des conventions réglementées⁹. C'est également le cas si le dirigeant d'une entreprise apportant une contribution à une association est aussi membre du conseil d'administration de l'association. Se posera, néanmoins, la question de savoir si elle présente un caractère significatif ou non pour l'une des deux parties.

Ces conventions doivent être mentionnées dans un rapport du président à l'organe délibérant et, le cas échéant, elles sont relayées par le commissaire aux comptes dans son rapport spécial. ■



6. CGI, art. 200 et 238 bis.

7. C. com., art. L. 612-4 et D. 612-5.

8. Décr. n° 2001-495 du 6 juin 2001, JO du 10, art. 1^{er}.

9. C. com., art. L. 612-4 et L. 612-5.